



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12448.726087/2011-30
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.604 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria IRPJ/GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
ZAIN PARTICIPAÇÕES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RECURSO DE OFÍCIO. RESULTADO DE DILIGÊNCIA.
CONFIRMAÇÃO.

A exclusão parcial do crédito tributário fundamentada no resultado de diligência realizada com os elementos disponibilizados pelo contribuinte e conferidos pela autoridade fiscal é confirmada quando inexistentes, no reexame necessário, elementos de convicção em sentido contrário.

IRPJ/CSLL GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. INVALIDADE.

Os procedimentos fiscais consistentes em glosar despesas financeiras, por desnecessárias, em função de empréstimos feitos a empresas ligadas estão na seara das presunções simples e, como tal, a prova da desnecessidade dos dispêndios é inteiramente da fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silbva Lucas - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FO

NSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 14/02/2015 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS

Impresso em 25/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida.

Trata o processo de autos de infração lavrados pela DRF/RJ, exigindo da Interessada, acima identificada, o IRPJ, no valor de R\$14.091.254,59, e a CSLL, no valor de R\$5.090.131,65 (valores originais).

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 29.04.2011.

A descrição dos fatos nos autos de infração, aponta que houve a glosa de despesas operacionais, uma vez que foi constatada a diminuição do lucro líquido através da contabilização de valor a título de despesa, sem a observância das formalidades legais, conforme artigos 249, inciso I, 299, e 300, do RIR de 1999, bem como, falta de recolhimento da CSLL.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, que:

A Interessada tem por objeto social a participação no capital de outras sociedades comerciais ou civis, nacionais ou estrangeiras, como sócia, acionista ou quotista em empreendimentos imobiliários e fundo de investimentos;

Era controladora direta da Brasil Telecom Participações, e indireta da Brasil Telecom, sendo que, também, participava, direta ou indiretamente, do capital social das empresas Telemar Participações, Tele Norte Leste, Telemar Norte Leste e Oi S.A;

Em 2001, subscreveu debêntures de emissão de Opportunity MEM S.A. (Posteriormente denominada MEM Celular S.A.) no valor de R\$71.351.000,00, com prazo para resgate em 10 de janeiro de 2007;

Em novembro de 2006, a Interessada repassou valores às ligadas Argolis e Rio Bogan, a título de mútuo, com recursos provenientes de captação por meio de emissão de notas promissórias;

A partir de novembro de 2006 efetuou uma série de captações no mercado, por meio de emissão de notas promissórias, cédulas de crédito bancário (CCBs) e debêntures;

Os recursos foram integralmente repassados às pessoas jurídicas ligadas, ficando sujeita a pagamentos de despesas e juros passivos decorrentes destas captações;

O Banco Itaú BBA, Coordenador Líder das captações foi o titular mais expressivo dos títulos emitidos pela Interessada: notas promissórias e CCBs,

disponibilizando à Interessada o maior volume de recursos “captados” ou seja, dos “empréstimos bancários obtidos”;

O Banco Itaú BBA, anteriormente àquela captação, a primeira da Interessada, era credor de notas promissórias emitidas pela Invitel e Techold, empresas ligadas da Interessada;

As captações da Interessada deram-se para liquidação das dívidas destas ligadas, porém, as garantias oferecidas pela Interessada eram as mesmas já oferecidas por elas;

A Interessada, em 12/08/2010, informou não dispor de informações concretas sobre ter sido o Itaú BBA credor de Notas Promissórias, emitidas por Invitel e Techlod, no valor de R\$370.000.000,00;

Na mesma data, informou não ter sido o Itaú BBA credor das notas promissórias por ela emitidas, porém, documentos fornecidos pelo próprio Itaú BBA demonstram o contrário;

Alega que a necessidade de tais captações deu-se em virtude de investimentos em ativos relevantes em suas ligadas, e que as ligadas se frustraram diante da ausência de crédito a custos aceitáveis e que as garantias oferecidas por ela possibilitaram novas captações;

A Interessada forneceu, como garantias das captações (“empréstimos”) aquelas provenientes de suas próprias ligadas, isto é, exatamente as mesmas garantias que sempre estiveram em poder do Banco Itaú BBA, desde quando os tomadores de tais “captações” eram as empresas ligadas;

Em 04/10/2007, a Interessada emitiu debêntures, sob a justificativa da necessidade de alongamento do perfil do endividamento, fundamentais para assegurar os investimentos em seus ativos relevantes;

A data de vencimento destas debêntures seria em 4 anos da data da emissão, ou seja, 15 de agosto de 2011;

Em janeiro de 2008, apenas 2 meses após a emissão das debêntures, já era fato relevante publicado pela Interessada que já se discorria sobre a sua cisão;

A Assembléia de Debenturistas, realizada em 03/03/2008, deliberou a alteração na Escritura de Emissão de Debêntures, incluindo uma nova hipótese de vencimento antecipado;

Em 25.04.2008 houve uma cisão parcial da Interessada, conforme DIPJ em anexo;

Da data da emissão de debêntures até a cisão, transcorreram, aproximadamente, 6 meses, sendo que, em cerca de 2 meses a totalidade dos investimentos relevantes foram apagados de seu ativo, restando um lastro de prejuízos profundos em decorrência de captações financeiras justificadas pela preservação de ativos relevantes que deixaram de existir em um piscar de olhos;

A Interessada abriu mão de seus ativos sem qualquer contrapartida que a beneficiasse, sendo que o movimento dos debenturistas/acionistas (alguns

beneficiados outros não) mudaram o controle acionário dos investimentos relevantes, configurando-se a Interessada como empresa veículo a serviço dos interesses dos controladores destes ativos relevantes (acionistas ou não);

Os recebíveis debêntures subscritos da MEM Celular e o mútuo com Argolis foram liquidados em 2008, quando a Interessada procedeu a uma redução de capital com devolução de recursos financeiros a seus acionistas;

Os últimos bens ativos de alguma relevância foram definitivamente extraídos do balanço patrimonial daquela que um dia controlou empresas de grande relevância no ramo das telecomunicações do país;

A interessada apropriou, contabilmente, durante os anos de 2006, 2007 e 2008, juros passivos e despesas para colocação de títulos, que em função de todo o exposto, foram considerados não dedutíveis na apuração do Lucro Real.

A Interessada foi intimada a refazer o LALUR conforme item 70, do Termo de Verificação.

As infrações refletiram na CSLL.

O enquadramento legal consta nos respectivos autos de infração.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal a qual teve ciência do lançamento em 31/05/2011, a Interessada apresentou em 30/06/2011, impugnação instruída por documentos, na qual arguiu que:

Foi formada no início de 1998 por investidores, dentre os quais fundos de pensão, fundos de investimentos ligados ao conglomerado Citibank e ao grupo Opportunity, com o objetivo de participar do então iminente processo de privatização do setor de telecomunicações brasileiro;

Por meio de leilão público realizado em 29.07.1998 e em associação com a Telecom Itália Mobile (TIM), adquiriu, por intermédio de sua controlada indireta Solpart Participações S.A. (SOLPART), o controle da Brasil Telecom Participações S.A. e de suas controladas operacionais (em conjunto, BRT), titulares do direito de exploração de serviços de telefonia em área de concessão que abrangia um relevante território do Brasil;

Como forma de financiar a aquisição do controle da BRT, Invitel S.A. (INVITEL) e Techold Participações S.A. (TECHOLD), respectivamente, sua controlada direta e controlada indireta e controladoras da SOLPART, contraíram dívida com o Banco Nacional do Desenvolvimento Social – BNDES;

Além de se tornar titular do controle (indireto) da BRT, veio a, posteriormente, adquirir participações societárias em outras empresas, entre as quais a Tele Norte Leste Participações S.A. e, indiretamente, a sua controlada Telemar Norte Leste S.A. (em conjunto, TELEMAR), titular do direito de exploração de serviços de telefonia em outra área de concessão relevante do Brasil;

Para realizar o pagamento da última parcela devida ao BNDES, que venceria em 24.07.2006, INVITEL e TECHOLD emitiram notas promissórias cujo valor total superava R\$400.000.000,00;

As referidas notas promissórias tinham seu vencimento fixado em 120 dias e foram adquiridas pelo Banco Itaú BBA S.A., sendo que, na data de vencimento, o valor devido ao Banco Itaú era de, aproximadamente, R\$428.000.000,00;

O prazo significativamente curto das notas promissórias emitidas por INVITEL e TECHOLD evidencia a dificuldade de crédito enfrentada por estas suas controladas;

Diante da necessidade de quitação das notas promissórias subscritas pelo Banco Itaú, INVITEL e TECHOLD se viram premidas a buscar os recursos necessários, recorrendo, portanto, a seus acionistas;

Levando em conta a dificuldade de obtenção de crédito enfrentada pelas controladas INVITEL e TECHOLD, e a impossibilidade temporária de emissão de debêntures nas condições pretendidas, foi compelida a captar recursos no mercado para aportar em INVITEL e, desta forma, permitir o pagamento das notas promissórias de emissão de INVITEL, assim como o pagamento da emissão de notas promissórias de TECHOLD, sendo que, à época, detinha cerca de 67% do capital social votante de INVITEL;

Tais recursos foram captados mediante oferta pública de notas promissória, registrada, em 22 de novembro de 2006, na CVM sob o nº CVM/SRE/RNP/2006/014, com vencimento em 22 de fevereiro de 2007, denominada “1a Emissão de Zain”;

Em garantia às suas obrigações, outorgou um penhor sobre os direitos de recebimento de dividendos e distribuições de numerários a serem feitas pela Invitel;

Para quitar a dívida resultante da “1a Emissão de Zain”, realizou, em 16/02/2007, nova distribuição pública de notas promissórias, registrada sob o nº CVM/SER/RNP/2007/003, com vencimento em 23 de maio de 2007 (“2a Emissão de Zain”);

Os recursos captados por meio de tal emissão foram utilizados para quitar sua dívida oriunda da “1a Emissão de Zain”, cujo vencimento se aproximava. Depreende-se, portanto, que a nova emissão visou apenas estender o vencimento da dívida anteriormente contraída;

Por sua vez, a dívida resultante da “2a Emissão de Zain” demandou nova captação de recursos;

assim, em 23/05/2007, captou recursos mediante a emissão de Cédula de Crédito Bancário em favor do Banco Itaú;

a Cédula de Crédito Bancário foi resgatada com os recursos captados mediante a distribuição pública de notas promissórias realizada em 01/06/2007 e registrada na CVM sob CVM/SRE/RNP/2007/010, com vencimento em 30/08/2007, “3a Emissão de Zain”;

em vista da necessidade de alongar o perfil de seu endividamento e quitar a dívida decorrente da “3a Emissão de Zain”, os seus acionistas aprovaram a emissão de até 38.000 debêntures conversíveis em ações ordinárias, da espécie sem garantia, todas nominativas e escriturais, em série única, com prazo de vencimento de 4 anos e valor nominal unitário de R\$10.000,00, perfazendo o montante total, naquela data, de R\$380.000.000,00;

as debêntures foram subscritas pelos então acionistas e por sociedades vinculadas aos referidos acionistas;

em 08.02.2008, em decorrência de uma reorganização dos interesses e participações de seu grupo de controle, foi cindida e parcela relevante de seu patrimônio, incluindo sua participação indireta em TELEMAR, foi incorporada por Argolis Participações S.A. (ARGOLIS), empresa que, imediatamente antes da referida cisão, era sua controlada direta;

em 25.04.2008, também em decorrência da referida reorganização dos interesses e participações de seu grupo de controle, foi novamente cindida e parcela relevante de seu patrimônio, incluindo sua participação indireta em BRT, foi incorporada por INVITEL, empresa que, imediatamente antes da referida cisão, era sua controlada direta;

em 01.08.2008, as debêntures emitidas foram convertidas em ações acarretando, conseqüentemente, o aumento do seu capital social;

com a capitalização das debêntures, conseguiu extinguir a dívida que teve origem na participação do leilão de privatização acima mencionado e atingiu o objetivo inicialmente por ela perseguido e pelos seus acionistas;

pouco depois, ainda em 2008, o capital social veio a ser reduzido, para absorção de seus prejuízos acumulados e restituição de valores aos seus acionistas, que consideraram que o seu capital havia se tornado excessivo para a consecução de seus objetivos sociais;

os recursos captados por meio da “1a Emissão de Zain”, de 24.11.2006, foram utilizados na subscrição de aumento de capital da empresa INVITEL, como mesmo reconhecido pela Fiscalização;

o simples fato de os recursos captados através desta emissão terem sido utilizados na aquisição de ativo capaz de gerar receitas é suficiente para assegurar a dedutibilidade das despesas oriundas de tal emissão;

portanto, atuou em consonância com os artigos 299 e 374, do RIR/99, e com os Pareceres Normativos CST 138/75 e 11/84, que tratam de dedutibilidade de juros;

as despesas financeiras oriundas das subseqüentes captações também foram necessárias, pois os recursos foram utilizados para quitar suas dívidas anteriores, vale dizer, utilizados para “rolar” sua dívida original;

o “refinanciamento” ou “alongamento” de dívidas é uma prática absolutamente usual e necessária no mundo empresarial, razão pela qual as

despesas incorridas em decorrência de tais operações devem ser aceitas como dedutíveis;

as novas captações foram necessárias, pois, não poderia deixar de honrar seus compromissos financeiros, sob o risco de ser demandada judicialmente e de ter que abrir mão de seus direitos de recebimento de dividendos e distribuições de numerários a serem feitas pela INVITEL;

a dedutibilidade de uma despesa há que ser apurada no momento em que incorrida, diante dos fatos e circunstâncias então presentes;

ressalvada a existência de texto expresso de lei, o resultado fiscal de um exercício não pode ficar vinculado ou condicionado à realização, ou não, de eventos em as despesas financeiras incorridas em 2006, 2007 e 2008, foram consideradas indedutíveis tempos depois, em 2008, tão somente em razão da reorganização societária;

o direito de crédito contra empresa a ela vinculada (Opportunity Mem S.A.), oriundo de debêntures adquiridas em 10.01.2001, não afastou a necessidade da realização de parte das captações, uma vez que o crédito detido contra a referida empresa era muito inferior ao montante total de cada captação;

tratou-se exclusivamente, de uma decisão empresarial, cujos efeitos, positivos ou negativos, foram por ela suportados, não cabendo ao Fisco analisar a conveniência ou oportunidade do investimento realizado;

ainda que as despesas financeiras em causa fossem consideradas indedutíveis para fins de IRPJ por não atenderem aos requisitos do art. 299, sua dedução deveria ser aceita para fins de CSLL;

conforme DIPJ do ano calendário de 2007 e documentação contábil anexa, (DOC.03), o valor total das despesas financeiras deduzidas nas ficha 06A, linha 35, correspondeu a R\$48.062.699,64, sendo que, desse montante, somente a parcela de R\$47.068.257,18 se relaciona às operações questionadas nos autos;

no que se refere às despesas de colocação de títulos, o valor é de R\$7.428.755,47, e não R\$8.708.345,68, como afirma a Fiscalização, sendo que a parcela de R\$5.807.771,17 foi contabilizada no ativo (R\$4.223.833,58 na conta 1.2.7.10.1001, e R\$1.583.937,59 na conta 1.1.4.10.6), conforme se verifica do Razão e balancete anexo (DOC.04);

a parcela destas despesas lançada a resultado, que poderia ser objeto de glosa em 2007, corresponde a apenas R\$1.620.984,30, uma vez que tal valor corresponde à soma das parcelas de R\$396.344,40 e R\$1.225.000,00, que compuseram o saldo de R\$2.323.562,06 informado na linha 04 da ficha 05A da DIPJ;

assim, a glosa de despesas correspondente ao ano de 2007 deve ser reduzida de R\$72.875.236,91, para R\$ 48.689.241,48;

deve haver a retificação dos autos para inclusão de perdas fiscais correntes no cálculo do IRPJ e da CSLL do ano calendário de 2008, uma vez que em razão da reorganização societária implementada em 2008, tal ano

calendário foi subdividido em 2 períodos base distintos: um iniciando-se em 01.01.2008 e encerrando-se em 24.04.2008, e outro iniciando-se em 25.04.2008 e encerrando-se em 31.12.2008, tendo sido apresentada uma Declaração de Informações Econômico fiscais (DIPJ) específica para cada período;

os autos ignoraram a existência autônoma dos referidos períodos de apuração, identificando como período base de autuação as datas entre 01.01.2008 e 31.12.2008, e lançando como despesas glosadas do período o total de R\$ 26.653.942,82, que corresponde à soma dos juros passivos incorridos ao longo de todo o ano calendário (ou seja, correspondentes aos dois períodos base de apuração do ano);

a Fiscalização apenas considerou as perdas fiscais correntes do período entre 01.01.2008 e 24.04.2008, de R\$10.811.397,90, deixando de considerar as perdas fiscais correntes entre 25.04.2008 e 31.12.2008, que somaram R\$3.177.958,76, conforme respectivas DIPJ's;

ao final do ano calendário de 2005, houve prejuízos fiscais acumulados no montante de R\$7.035.769,75 e bases de cálculo negativas de CSLL no mesmo montante;

no ano calendário de 2006, compensou sua base de cálculo de IRPJ e CSLL do período com parte dos seus prejuízos fiscais e bases negativas referidos acima, no montante de R\$ 3.235.900,76;

assim, ao final de 2006, ainda tinha prejuízos fiscais acumulados e bases de cálculo negativas de CSLL no montante de R\$3.799.868,99, devendo tais valores serem compensados;

devem ser considerados os saldos negativos de IRPJ registrados na ficha 12A, linha 18, das DIPJ referentes aos anos calendários de 2006, 2007 e 2008, nos valores de R\$900.191,62, R\$205.455,31 e R\$2.295.085,65 (R\$110.699,74 + R\$2.184.385,91, considerando as duas DIPJ referentes a 2008, a DIPJ normal e a especial decorrente da reorganização societária, respectivamente.

Consta às fls.2.395/2.396, que, em 22/09/2011, o julgamento foi convertido em diligência para que fossem verificados os seguintes pontos:

– Quesito 2. Em relação à autuação do ano de 2007, consta no termo de verificação fiscal que foi glosado o valor de R\$64.166.891,23 a título de juros passivos. Porém, a ficha 06A, linha 35, da DIPJ do ano de 2007, aponta o valor total das despesas financeiras como sendo de R\$48.062.699,64. A Interessada alegou que a documentação contábil anexa, (DOC.03), comprova que, desse montante, somente a parcela de R\$47.068.257,18 se relacionaria às operações questionadas nos autos;

– Quesito 3. Quanto às despesas de colocação de títulos, para o mesmo ano, alegou a Interessada que o valor correto é R\$7.428.755,47, e não R\$8.708.345,68, como consta no termo de verificação fiscal, sendo que, ~~aquele valor,~~ a parcela de R\$5.807.771,17 foi contabilizada no ativo

(R\$4.223.833,58 na conta 1.2.7.10.1001, e R\$ 1.583.937,59 na conta 1.1.4.10.6), conforme comprovaria o Razão e balancete anexos, (DOC. 04);

- acrescentou que a parcela destas despesas lançada a resultado, que poderia ser objeto de glosa em 2007, corresponderia, então, a apenas R\$1.620.984,30, sendo que tal valor corresponde à soma das parcelas de R\$396.344,40 e R\$1.225.000,00, que compuseram o saldo de R\$2.323.562,06 informado na linha 04 da ficha 05A da DIPJ;

– Quesito 4. Verificar se foram consideradas na autuação as perdas fiscais acumuladas originárias do ano calendário de 2005, bem como, as decorrentes do período entre 25.04.2008 e 31.12.2008, que somaram R\$3.177.958,76, conforme DIPJ.

Às fls.2.570/2.675, consta relatório de diligência de 27/11/2012, apresentando:

Para os quesitos 2 e 3, valores e referências às folhas dos respectivos documentos;

Para o quesito 4, foi transcrito no referido relatório, o LALUR da Interessada dos anos de 2005 até 2008 e o de 2011;

Observou a Fiscalização que não haveria possibilidade de compensação de prejuízos posteriores ao da autuação, no presente caso 26.04.2008 a 31.12.2008, (apuração após cisão parcial), quando o prejuízo apurado no período foi de R\$3.177.958,73.

Registrou a Fiscalização no referido relatório:

“Ressalte-se que, não obstante o contribuinte ter sido reiteradamente intimado, em Termos Fiscais e verbalmente, a apresentar os arquivos digitais da empresa, utilizados outrora, durante o período da fiscalização, foi-nos entregue somente o arquivo MANAD com a folha de pagamento da empresa. Tais arquivos, contendo tão somente a folha de pagamento da diligenciada, foram entregues em diversas ocasiões, com a informação de tratar-se de arquivos contendo a contabilidade geral do período; foi por nos esclarecido, diversas vezes, e novo prazo concedido, inúmeras vezes, para reapresentação dos arquivos com a contabilidade da empresa bem como expressamente indicado sobre a ausência de atendimento do material solicitado. Ainda assim, não obstante inúmeras reintimações, os arquivos contábeis não foram entregues, após aproximadamente 8 meses do início desta diligência. Cópia do LOG dos arquivos de folha de pagamento entregues apresentam inúmeros erros e inconsistências, em anexo; segue ainda, anexo, a cópia do balancete, com os períodos concatenados, extraído dos arquivos MANAD entregues, somente a folha de pagamento do diligenciado.”

Às fls.2.758/2.775, consta aditivo à impugnação de 26/12/2012, nos seguintes termos:

Quando da diligência, apresentou todos os documentos que foram solicitados, (listados às fls.2.763/2.766);

Quanto aos quesitos 2 e 3, a Fiscalização sem tecer maiores esclarecimentos, apenas fez referência a certos valores supostamente relacionados a operações celebradas pela impugnante;

ora, o objetivo da Turma de Julgamento ao formular o quesito 2, era verificar se as despesas lançadas como juros passivos no ano de 2007 e vinculadas às operações de crédito em discussão totalizariam mesmo o montante de R\$64.166.891,23, como informado no Termo de Verificação, ou se estas seriam em montante inferior, como alegado na impugnação;

assim, ainda que a Fiscalização não tenha respondido de forma direta a indagação feita pela Turma de Julgamento, ela, indiretamente, reconheceu que o montante de R\$64.166.891,23 glosado a título de juros passivos estaria incorreto, pois, os valores/operações listados pela Fiscalização, somados, resultam no montante de apenas R\$46.913.150,83 (excluído o montante de R\$ 3.666.147,84 também listado, por este se referir ao ano de 2006);

dessa forma, na eventualidade de ser mantido o lançamento, os mesmos devem ser ajustados, devendo ser reduzida/cancelada parte da glosa das despesas incorridas a título de juros passivos no ano de 2007;

quanto ao quesito 3, o objetivo da Turma de Julgamento era verificar se as despesas lançadas com a colocação de títulos no ano de 2007 e vinculadas às operações de crédito em discussão totalizariam mesmo o montante de R\$8.708.345,68, como informado no Termo de Verificação, ou se estas seriam em montante inferior, como dito na impugnação;

o relatório de diligência respondeu essa indagação simplesmente fazendo referência a valores/operações que, somados, totalizariam o montante de R\$8.708.345, 68;

tal resposta, contudo, nada esclarece quanto ao ponto em discussão, na medida em que a Fiscalização não mostrou qualquer vinculação deste montante com as despesas que foram efetivamente computadas na determinação do lucro real no período;

como se depreende da análise das páginas do LALUR, do Razão e do balancete juntados na impugnação, as despesas com a colocação de títulos incorridas em 2007 contabilizada no seu ativo (R\$4.223.833,58 na conta 1.2.7.10.1001, e R\$ 1.583.937,59 na conta 1.1.4.10.6);

assim, a parcela das referidas despesas lançada a resultado, e que poderia ser objeto de glosa em 2007, teria correspondido a apenas R\$1.620.984,30, sendo tal valor o somatório das parcelas de R\$396.344,40 e R\$1.225.000,00, que compõem o saldo de R\$2.323.562,06 informado na linha 04 da ficha 05A da DIPJ;

quanto ao quesito 4, a Fiscalização apenas transcreveu os valores informados em seu LALUR referente aos anos calendários de 2005 a 2008 e a evolução de seu saldo de prejuízos fiscais no período, cujo histórico confirmou os números e as alegações constantes da impugnação;

em razão da reorganização societária a que foi submetida em 2008, tal ano calendário foi subdividido em 2 períodos base distintos;

o primeiro iniciando-se em 01.01.2008 e encerrando-se em 24.04.2008;

o segundo, iniciando-se em 25.04.2008 e encerrando-se em 31.12.2008;

foi apresentada uma DIPJ específica para cada período;

a Fiscalização ignorou a existência autônoma dos referidos períodos de apuração, identificando como período base de autuação as datas entre 01.01.2008 e 31.12.2008, glosando a totalidade das despesas apuradas no período, no valor de R\$26.653.942,82, que corresponde à soma dos juros passivos incorridos ao longo de todo o ano calendário (ou seja, correspondentes aos dois períodos base de apuração do ano);

não obstante, no cálculo do IRPJ e da CSLL supostamente devidos, a Fiscalização apenas considerou as perdas fiscais correntes apuradas no período compreendido entre 01.01.2008 e 24.04.2008, no montante de R\$10.811.397,90;

ou seja, a fiscalização deixou de considerar em tal cálculo as perdas fiscais correntes apuradas entre 25.04.2008 e 31.12.2008, que somaram R\$3.177.958,76, conforme evidenciado nas respectivas DIPJ;

em atendimento às intimações e reintimações feitas pela Fiscalização apresentou um total de 25 documentos, incluindo todos os seus balancetes, LALUR, livros diários, livros razões e DIPJ dos anos calendários de 2006 a 2009;

no que se refere especificamente aos referidos arquivos MANAD, após a Fiscalização ter-lhe informado que as versões iniciais por ela apresentadas estariam incompletas, fez todo o esforço possível para apresentá-los na forma desejada pela Fiscalização;

nesse particular, vale mencionar que somente tomou conhecimento de que os arquivos MANAD por ela apresentados estariam incompletos a posteriori, por meio da própria Fiscalização;

por não ter em seus computadores os programas necessários para "rodar" os arquivos MANAD, foi levada por seus contadores a apresentar tais arquivos na ilusão de que os mesmos estariam completos;

tal fato foi informado à Fiscalização, que, à época, informou que iria concluir a diligência sem os referidos arquivos, já que as informações nele contidas poderiam ser obtidas nos demais documentos já apresentados.

Às fls.2.780/2.784, constam petições entregues em 31/05/2012, 10/05/2012 e 23/12/2011, para apresentação de documentação.

A DRJ/RIO DE JANEIRO i, decidiu a matéria por meio do Acórdão 12-55.394, de 25 de abril de 2013, julgando procedente em parte a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 14/02/2015 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS
Ano calendário: 2006, 2007, 2008
Impresso em 25/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DESPESA DESNECESSÁRIA.

Caracterizam-se como despesas desnecessárias aquelas ligadas a práticas que não guardam relação com propósitos empresariais, visando tão somente vantagem fiscal em prejuízo ao Erário.

GLOSA DE DESPESA. LUCRO LÍQUIDO.

A contabilização de despesas sem propósito empresarial implica inobservância do princípio contábil da entidade, devendo ensejar a glosa da despesa comprovadamente desnecessária no cálculo do lucro líquido da entidade, afetando, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

ASSUNÇÃO DE DÍVIDA DE CONTROLADA. DESPESAS DECORRENTES. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis os valores decorrentes da assunção de dívida, originalmente contraída por empresa controlada, por fugirem aos conceitos de necessidade, normalidade e usualidade previstos na legislação do imposto de renda, e violarem os pressupostos de estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.

PROVA DOCUMENTAL.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, devendo, portanto, terem sido produzidos por terceiros que não tenham tido interesse nos respectivos fatos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Como se observa do voto condutor de primeira instância o valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria/MF 03, de 03/01/2008, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária.

Por tempestivos e assentes em lei, conheço de ambos os recursos.

Consta do relatório e voto recorrido que a autoridade fiscal glosou juros passivos e despesas ligadas à colocação de títulos nos anos de 2006, 2007 e 2008, por considerar que tais gastos decorreram de operações não necessárias, portanto, as despesas não poderiam ser consideradas dedutíveis na apuração do Lucro Real (arts. 299 e 300 do RIR/1999).

RECURSO DE OFÍCIO

Com relação a glosa dos “Juros Passivos” do ano calendário de 2007, no valor total de R\$ 64.166.891,23, a decisão de primeira instância reduziu para R\$ 46.913.150,83 (parcela mantida), consignando:

“Em relação à autuação do ano de 2007, consta no termo de verificação fiscal que foi glosado, a título de juros passivos, o valor de R\$ 64.166.891,23. Porém, a ficha 06A, linha 35, da DIPJ do ano de 2007, aponta o valor total das despesas financeiras como sendo de R\$ 48.062.699,64. A Interessada alegou que a documentação contábil anexa, (DOC.03), comprovaria que, desse montante, somente a parcela de R\$ 47.068.257,18 se relacionaria às operações questionadas nos autos.

O julgamento foi convertido em diligência para esclarecer tal ponto.

Em resposta, a Fiscalização produziu as informações de fls.2.571/2.572, que em síntese, contêm os seguintes valores relativos às respectivas contas de resultado com referência aos respectivos documentos, para o ano de 2007:

- R\$ 6.654.123,20, (conta: 5.1.3.20.6009 Juros sobre Notas Promissórias);
- R\$ 159.557,35, (conta: Multa atraso pagamento 1ª. NP);
- R\$ 11.585.465,46, (conta 5.1.3.20.6009: Segunda Captação Notas Promissórias);
- R\$ 11.573.981,65 e R\$ 5.679.758,75, (conta: CCB e Terceira Captação de Notas Promissórias, sendo, respectivamente, juros sobre Notas Promissórias e Juros sobre CCB);
- R\$ 11.260.264,42, (Juros sobre Debêntures).

Registre-se que consta na lista valor de R\$ 3.666.147,84, referente ao ano de 2006, que, por certo não pode ser agora considerado.

Do exame destes valores e respectivos documentos referenciados, têm-se o total de R\$ 46.913.150,83 como valor que deve ser glosado a título de juros passivos no ano de 2007.”

Considerando que a redução decorre de diligência realizada com os elementos disponibilizados pelo contribuinte e conferidos pela autoridade fiscal, e inexistem, no reexame necessário, elementos de convicção em sentido contrário, não há reparos à decisão recorrida.

Diante disso, nega-se provimento ao recurso de ofício, mantendo a glosa no valor de R\$ 46.913.150,83 (valor da glosa efetuada pela fiscalização R\$ 64.166.891,23).

RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com o julgamento em primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual alega, em síntese:

a) a dedutibilidade das despesas financeiras por ela incorridas, geradas com o fim de permitir que empresas ligadas pudessem honrar compromissos assumidos perante o BNDES, evitando, com isso, que a recorrente perdesse todos os investimentos realizados para a aquisição de controle acionário de empresas concessionárias de serviços de telefonia;

b) a (im)possibilidade de dedução das despesas na apuração da base de cálculo da CSLL, já que o art. 299 do RIR/99 somente se aplica ao IRPJ;

c) a necessidade de retificação de valores lançados e, por fim,

d) a ilegalidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Passemos a análise.

Item “a”, de acordo com o art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, (art. 299 do RIR/1999) “são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora”, sendo “necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa” (§ 1º). Além disso, “as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa” (§ 2º).

Assim, cabe ao contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea, que não apenas suportem os lançamentos contábeis decorrentes, mas que justifiquem e atestem a dedutibilidade das despesas necessárias, normais e usuais à atividade da empresa. Ou seja, não basta comprovar o pagamento. Ao contribuinte compete o ônus de comprovar que recebeu a efetiva prestação do serviço contratado.

Consta do relatório que a contribuinte-recorrente afirmou que as operações de captações de recursos visaram socorrer suas controladas: Invitel e Techold, que estavam endividadas, primeiramente, junto ao BNDES e depois, frente ao Banco Itaú BBA S.A.

Inicialmente, o endividamento das controladas decorreu de empréstimos com o BNDES para financiar a compra do controle da Brasil Telecom Participações no leilão de privatização ocorrido em 1998.

As operações, (captações) da interessada ocorreram, então, para liquidação de dívidas das controladas Invitel e Techold, decorrentes de suas participações no mencionado leilão de privatização. Acrescentou, ainda, que com a dificuldade de obtenção de crédito enfrentada pelas controladas e a impossibilidade temporária de emissão de debêntures nas condições pretendidas, foi compelida a captar recursos no mercado para aportar nas controladas com o objetivo de permitir o pagamento das notas promissórias de emissão das mesmas (controladas). Para tanto promoveu emissões de notas promissórias, de cédulas de crédito bancário em favor do Banco Itaú, bem como, debêntures, cada uma a seu tempo visando quitar dívida gerada pela emissão anterior, alegando que cada nova emissão visou apenas estender o vencimento da dívida anteriormente contraída.

Compulsando os autos verifico, no que interessa ao deslinde da questão, que conforme AGE de 22/11/2006, a destinação dos recursos captados por meio de distribuição pública de Notas Promissórias foram determinados para integralização da participação societária a ser subscrita pela companhia no aumento de capital de sua subsidiária, Invitel S/A, a qual, por sua vez, utilizará os recursos obtidos para (i) pagamento de dívidas oriundas de sua emissão e, (ii) integralização de ações subscritas em aumento de capital de sua subsidiária Techold Participações S/A.

Por outro lado, vê-se que a acusação fiscal é de “Diminuição do Lucro Líquido através da contabilização de valor a título de despesa, sem a observância das formalidades legais – Empresa Veículo.

Aqui, importa reproduzir a síntese dos fatos expressa no Termo de Verificação Fiscal, que integra o Auto de Infração, a saber:

- Zain era controladora direta da Brasil Telecom Participações;
- Zain era controladora indireta da Brasil Telecom;
- Zain também participava, direta ou indiretamente, do capital social das seguintes empresas: Telemar Participações, Tele Norte Leste, Telemar Norte Leste e Oi S.A.
- Em 2001, Zain subscreveu debêntures de emissão de Opportunity MEM S.A., (posteriormente denominada MEM Celular S.A.), no valor de R\$ 71.351.000,00, COM **PRAZO PARA RESGATE EM 10 DE JANEIRO DE 2007.**
- Em novembro de 2006, Zain repassou valores às ligadas Argolis e Rio Bogan, a título de mútuo, com recursos provenientes da Primeira Captação de Notas Promissórias.
- A partir de novembro de 2006 a empresa efetuou uma série de captações no mercado, recursos estes integralmente repassados às empresas ligadas, a pagamentos de juros passivos decorrentes destas captações e despesas com captações.
- O Banco Itaú BBA, Coordenador Líder das captações foi o titular mais expressivo dos títulos emitidos por Zain: Notas Promissórias de Zain e CCBs, disponibilizando a Zain o maior volume de recursos “captados” ou seja, dos “empréstimos bancários obtidos”.
- O Banco Itaú BBA, anteriormente a primeira captação de Zain, era credor de Notas Promissórias emitidas por Invitel e Techold, ligadas da Zain. Captações de Zain deram-se para liquidação das dívidas destas ligadas; porém, as garantias oferecidas por Zain eram as mesmas já oferecidas por estas mesmas ligadas.

- Resposta de Zain, em 12 de agosto de 2010, Zain informa não dispor de informações concretas sobre ter sido o Banco Itaú BBA credor de Notas Promissórias, emitidas por Invitel e Techold, no valor de R\$ 370.000.000,00. Resposta de Zain. **Documentos fornecidos pelo próprio Banco Itaú BBA demonstram o contrário.**

- Zain alega, em suas respostas, que a necessidade de suas captações deu-se em virtude de investimentos em ativos relevantes em suas ligadas; que as ligadas se frustraram diante da ausência de créditos a custos aceitáveis e que as garantias oferecidas por Zain possibilitaram novas captações.

- É peculiar o fato de resposta de Zain indicar que as empresas ligadas se frustraram diante de ausência de crédito a custos aceitáveis ou que as garantias de Zain tenham possibilitado novas captações se Zain, forneceu como garantia de tais captações (“empréstimos”) aquelas provenientes de suas próprias ligadas, sendo exatamente as mesmas garantias que sempre estiveram **EM PODER DO BANCO ITAU BBA**, desde quando os tomadores de tais “captações” eram as empresas ligadas de Zain.

- Zain responde, ainda, que as referidas dívidas tinham por fim permitir que as ligadas honrassem seus compromissos financeiros junto ao BNDESPar, **EVITANDO QUE ZAIN PERDESSE TODOS OS INVESTIMENTOS REALIZADOS PARA A AQUISIÇÃO DO CONTROLE ACIONÁRIO DA CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇOS DE TELEFONIA BrT, SALVAGUARDANDO SEUS INVESTIMENTOS, ÚNICA JUSTIFICATIVA PARA SUA EXISTÊNCIA.**

- Zain insiste, em suas respostas, em afirmar que por ser sociedade holding, sua única receita decorre da percepção de dividendos recebidos de investimentos operacionais e que **A PRESERVAÇÃO DESTA FONTE ÚNICA DE RECEITA É O MOTIVO CRUCIAL A JUSTIFICAR TAIS CAPTAÇÕES, QUE PARA PRESERVAR INVESTIMENTOS RELEVANTES ZAIN FOI OBRIGADA A CONTRAIR DÍVIDAS NO MERCADO, UMA VEZ QUE FAZ PARTE INDISSOLÚVEL, REGULAR E VITAL DO OBJETO SOCIAL DE ZAIN.**

- Da data de emissão de debêntures Zain, em 4 de outubro de 2007, até a cisão de Zain, em 25 de abril de 2008, transcorreram-se cerca de 6 (seis) meses; durante este curtíssimo prazo de tempo, a vida societária de Zain foi drasticamente afetada:

a-Pela emissão das debêntures, Zain justificou a captação pela necessidade de **ALONGAMENTO DO PERFIL DO ENDIVIDAMENTO**, fundamentais para assegurar os investimentos em seus ativos relevantes;

b-A data de vencimento destas debêntures **seria em 4 (quatro) anos** da data de emissão, ou seja, **15 DE AGOSTO DE 2011;**

c-Em janeiro de 2008, apenas 2 (dois) meses após a emissão das debêntures, Fato Relevante publicado por Zain, já discorria sobre a cisão de Zain;

d-Assembleia de Debenturistas, realizada em 03 de março de 2008, deliberou a alteração na Escritura de Emissão de Debêntures, incluindo uma nova hipótese de vencimento antecipado: **INCORPORAÇÃO, FUSÃO OU CISÃO DA EMISSORA....**

e-Manifesto de Protesto de debenturistas e acionistas de Zain, datado de 08 de fevereiro de 2008, discorre que **“Apesar de Zain e Argolis terem publicado fato**

relevante afirmando que o objetivo da cisão é segregar os investimentos dos acionistas de Zain na cadeia de controle de Brasil Telecom S.A e da Telemar Norte Leste S.A e Contax S.A o que alegadamente “aumentara a transparência e simplificara respectivas estruturas societárias, facilitando conseqüentemente, o desinvestimento por parte dos acionistas de ambas Companhias” fato é que a cisão ora deliberada faz parte de uma operação societária bem mais complexa, que envolve importantíssimos direitos patrimoniais dos debenturistas e acionistas da Companhia, por se referir a alienação do controle da própria Companhia (ou das empresas por esta controladas) e da Argolis (“Operação”). O sócio signatário votou contra a cisão parcial da Companhia.

- Em cerca de 2 (dois) meses o destino deste ente jurídico modificou-se: a totalidade de seus investimentos relevantes foram apagados de seu ativo, restou a Zain um lastro de prejuízos profundos em decorrência de captações financeiras justificadas pela preservação de ativos relevantes que deixaram de existir em piscar de olhos.

- A justificativa, por parte da fiscalizada, de que tais captações deram-se com a finalidade de salvaguardar este ativos – fundamentais a existência da holding Zain – se desfez rapidamente. **ZAIN ABRIU MÃO DE SEUS ATIVOS SEM QUALQUER CONTRAPARTIDA QUE A BENEFICIASSE**, o movimento dos debenturistas/acionistas (alguns beneficiados outros não) mudaram o controle acionário dos investimentos relevantes da fiscalizada e Zain configurou-se **EMPRESA VEICULO A SERVIÇO DOS INTERESSES DOS CONTROLADORES DESTES ATIVOS RELEVANTES (acionistas ou não)**.

- Os recebíveis debêntures MEM Celular e mútuo com Argolis foram liquidados em 2008, quando Zain procedeu a uma redução de capital com devolução de recursos financeiros a seus acionistas; assim, os últimos bens ativos de alguma relevância foram definitivamente extraídos do balanço patrimonial daquela que um dia controlou empresas de grande relevância no ramo das telecomunicações do país.

- Resposta de Zain, informa que os acionistas aprovaram a redução do capital social por considerá-lo excessivo à consecução dos seus objetivos sociais. Entende, esta fiscalização, que após abrir mão do controle de todos seus ativos relevantes, os fins sociais de Zain foram reduzidos a pó.

- As sucedidas beneficiaram-se de ativos relevantes, deixando para Zain apenas um rastro de grandes perdas e prejuízos acumulados. Zain, empresa veículo, absorveu todos estes encargos financeiros; e, como vimos claramente, os AFACS foram instrumentos totalmente desvirtuados dos seus objetivos sociais. Não é por menos que ao final o próprio Coordenador Líder Banco Itaú BBA e Zain referiram-se a operação como “Projeto Cometa” (fls. 460 do anexo 2ª. CCB-Debêntures – Aumento de Capital).

Pois bem.

A acusação fiscal, no caso, não contemplou indicação de irregularidade no aporte de capital efetuado pela empresa recorrente em suas controladas direta e indireta (Invitel e Techold). A infração propriamente dita, especificada pela autoridade fiscal, está relacionada à dedução indevida do lucro líquido de despesas relativas a encargos financeiros assumidas pela Zain (recorrente) para quitar dívidas de suas controladas, mediante o arcabouço (montagem) de integralização de capital com tais recursos, captados no mercado pela recorrente, em suas empresas controladas, mediante justificativa de se preservar investimentos relevantes; única fonte de receita da Zain, pois, ao permitir que as empresas ligadas honrassem seus compromissos financeiros, estaria evitando que a Zain perdesse todos os investimentos realizados para a aquisição do controle acionário da concessionária dos serviços públicos de

telefonia. Acontece que logo a seguir, 06 (seis) meses após o aporte de capital, operacionalizou-se a cisão de Zain conforme já anteriormente prevista (Fato Relevante publicado em janeiro de 2008, portanto, apenas 02 meses após emissão das debêntures).

No meu entender, a descrição dos fatos e elementos de prova constante dos autos bem se percebe a ausência de qualquer justificativa plausível da cisão como realizada, a não ser apenas com o fim almejado da incorporada (Zain) absorver todas as despesas dos encargos financeiros decorrentes das diversas captações (“empréstimos”) com a finalidade de reduzir o resultado tributário do exercício.

Não há dúvida de que a empresa recorrente tem o direito, previsto na Constituição Federal, de organizar sua vida de maneira que melhor julgar. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais. No caso em exame, não se pode conceber que para se contrair empréstimos (captações) no mercado financeiro a justificativa apresentada seja para quitação ou alongamento de dívidas de empresas ligadas, fundamentais para assegurar os investimentos em seus ativos relevantes e, em tão pouco tempo depois, se desfazer sem nenhuma contrapartida que a beneficiasse, destes mesmos ativos relevantes.

Como bem afirmado no voto recorrido, há de se ter em conta que, a despeito de as controladas participarem do mesmo grupo econômico, não há como se afastar a aplicação do princípio da entidade no presente caso. O princípio da entidade afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, isto é, o patrimônio de uma pessoa não se confunde com os dos seus sócios ou proprietários. O patrimônio pertence à entidade, mas, não o contrário.

O que se verifica na espécie, é que houve, na realidade, por vias transversas, a assunção de dívida das controladas pela empresa recorrente.

Neste sentido, é assente que são indedutíveis os valores decorrentes da assunção desnecessária de dívida, originalmente contraída por empresa controlada, por fugirem aos conceitos de necessidade, normalidade e usualidade previstos na legislação do imposto de renda, e violarem os pressupostos de estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita, conforme prescrito no artigo 299, do RIR de 1999.

CSLL

As conclusões fundamentadas quanto ao lançamento do IRPJ alcançam a Contribuição Social sobre o Lucro, pois, somente se observados os requisitos legais pertinentes à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, é que estará assegurada a dedutibilidade de uma despesa operacional, com idêntica repercussão na base de cálculo da CSLL devido a redução que esta despesa acarreta ao lucro líquido do período.

Como reforço, neste tópico, convém reproduzir trechos da bem elaborada contrarrazões da D. Procuradoria da Fazenda Nacional:

I. DOS FATOS

Trata-se de autos de infração lavrados em face da recorrente, para a cobrança de IRPJ e CSLL relativos aos anos calendários de 2006 a 2008.

Com efeito, a partir de novembro de 2006, a autuada, empresa *holding* controladora indireta da Brasil Telecom (através de INVITEL PARTICIPAÇÕES

S.A.) e detentora de participação no capital social das empresas Telemar Participações, Tele Norte Leste, Telemar Norte Leste e Oi S.A (através de ARGOLIS PARTICIPAÇÕES S.A.), efetuou uma série de captações no mercado, por meio de emissão de notas promissórias, cédulas de crédito bancário e debêntures, ficando sujeita a pagamentos de despesas e juros passivos decorrentes destas captações.

Registre-se que os recursos captados com a primeira emissão de notas promissórias foram repassados a INVITEL, para liquidação de dívidas assumidas por esta controlada junto ao BNDES, bem como a ARGOLIS, por meio de mútuo celebrado entre elas. Os recursos referentes às demais emissões foram destinados à rolagem de dívidas contraídas pela própria ZAIN em decorrência da colocação destes títulos no mercado.

Em outubro de 2007 a recorrente emitiu debêntures, sob a justificativa da necessidade de alongamento do perfil do endividamento, fundamentais para assegurar os investimentos em seus ativos relevantes. O vencimento destas debêntures seria em 4 anos da data da emissão, ou seja, agosto de 2011.

No entanto, em janeiro de 2008, apenas dois meses após aquela emissão, já era fato relevante publicado pela interessada a sua cisão, que ocorreu em duas etapas, sendo a primeira em fevereiro de 2008 e a segunda cisão parcial em abril do mesmo ano.

Em dezembro de 2008 reduziu-se o capital social da recorrente no montante de, aproximadamente, R\$ 636 milhões, para absorção de prejuízos fiscal e devolução de capital aos acionistas. Essa devolução de capital ocorreu assim que a empresa recebeu o valor de debêntures da MEM CELULAR, subscritas por ela em 2001, com vencimento para 2007, bem como do mútuo celebrado com sua controlada ARGOLIS PARTICIPAÇÕES, em 2006.

Em razão desses fatos, a fiscalização decidiu glosar os valores pagos por ZAIN PARTICIPAÇÕES S.A. a título de juros passivos e de gastos para a captação de recursos no mercado, indevidamente deduzidos pela contribuinte na apuração do seu lucro líquido, sob o argumento de que tais pagamentos não observaram os requisitos legais para serem considerados despesas operacionais dedutíveis.

Segundo restará a seguir demonstrado, no entanto, não merecem prosperar as pretensões da recorrente (em sua peça recursal).

II. DA INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS

Nos termos do que relatado outrora, a Fiscalização entendeu que, ao incorrer nas despesas de captação de recursos no mercado, a contribuinte agiu por liberalidade, sem qualquer propósito econômico negocial.

[...]

De acordo com a descrição da operação, bem como segundo informações da própria recorrente, portanto, as despesas incorridas por ela deram-se para que as suas controladas (direta – INVITEL e indireta – TECHOLD) pudessem quitar dívidas contraídas em razão de sua participação no leilão de privatização da Brasil Telecom Participações, de modo que, com isso, a fiscalizada pudesse assegurar os investimentos em seus ativos relevantes.

A preservação desses investimentos, portanto, seria a razão para a captação de recursos no mercado e, em consequência, para a assunção das dívidas e surgimento das despesas discutidas nos presentes autos. Nesse sentido, repita-se a recorrente **informa que foi obrigada a buscar recursos necessários à subscrição de novas ações**

de INVITEL, sob pena de perder o controle societário sobre Brasil Telecom e a participação em Telemar.

Ocorre, no entanto, que a despeito da justificativa apresentada, a empresa recorrente, embora tenha emitido debêntures em outubro de 2007, com vencimento para agosto de 2001, supostamente com a finalidade de alongar o perfil do endividamento e com isso garantir os investimentos em seus ativos relevantes, **já em fevereiro de 2008, sofreu cisão parcial, tendo parte relevante de seu patrimônio, o que incluiu a participação na Telemar, sido incorporado por ARGOLIS PARTICIPAÇÕES S.A.**, que até então era controlada direta da recorrente.

Em seguida, **em abril de 2008, em decorrência de nova cisão parcial de Zain Participações S.A., outra parcela relevante de seu patrimônio, inclusive a participação indireta na Brasil Telecom, foi incorporada por INVITEL**, que até o momento da cisão também era controlada diretamente pela fiscalizada.

Nesse momento, portanto, a recorrente – constituída com o fim de participar indiretamente, por meio de suas controladas, do bloco de controle de SOLPART, controladora indireta da Brasil Telecom – deixava de ser detentora dos ativos mais relevantes que possuía e que, por sua vez, justificariam, ao menos segundo as suas informações, o seu endividamento.

Vejam, portanto, Srs. Conselheiros, que da data da emissão de debêntures até a cisão, transcorreram, aproximadamente, seis meses, e nesse período a totalidade dos investimentos relevantes sumiram do ativo da recorrente.

Com efeito, após esta transformação societária, o que permaneceu na titularidade da recorrente foram, como ativo, as debêntures emitidas por MEM CELULAR Participações S.A., em 2001, e, como passivo, um montante de R\$ 389.516.056,94.

Com isso, portanto, mudou-se o cenário de participação da autuada no controle de seus ativos. A recorrente, antes com um ativo considerável, representado pelo controle de empresas como Brasil Telecom Participações, Brasil Telecom; pela titularidade de ações de Telemar Participações, Telemar Norte Leste, Tele Norte Leste e OI S.A. e, ainda, pela posse de debêntures de Opportunity MEM S.A., após a emissão de notas promissórias e outros títulos, que a levaram a um endividamento, bem como depois da sua cisão parcial, tornou-se detentora de patrimônio insignificante.

Ora, a empresa abriu mão de seus ativos sem qualquer contrapartida que a beneficiasse, fato que não foi, em momento algum, contestado pela contribuinte e que, ao lado de todas as outras evidências, apresenta-se **suficiente para se afastar a motivação dada pela contribuinte para incorrer nas despesas ora glosadas, bem como demonstra que as mesmas ocorram por mero ato de liberalidade da recorrente, não sendo, assim, despesas necessárias dedutíveis.**

ORA, SERIA, DE FATO, NECESSÁRIA A CAPTAÇÃO DE RECURSOS NO MERCADO E A CRIAÇÃO DE TAIS DESPESAS SE, AO FINAL DE UM CURTO ESPAÇO DE TEMPO, ESTES ATIVOS, SUPOSTAMENTE RELEVANTES PARA A CONTRIBUINTE, DEIXARIAM DE EXISTIR? É CLARO QUE NÃO! ESSA SITUAÇÃO SOMENTE CORROBORA O ENTENDIMENTO DE QUE AS DESPESAS EM QUESTÃO, DE FATO, NÃO TIVERAM QUALQUER PROPÓSITO NEGOCIAL.

Com efeito, é no mínimo curiosa a afirmativa da recorrente, ao defender a necessidade das despesas como forma de manter o controle acionário sobre a Brasil Telecom e a Telemar se, apesar da emissão de debêntures em outubro de 2007, em janeiro de 2008 anunciava-se a sua cisão, que se consolidou em abril de 2008.

III. DA APLICABILIDADE DAS REGRAS RELATIVAS À APURAÇÃO DO IRPJ TAMBÉM PARA A CSLL

A contribuinte apresenta, ainda, a tese da inaplicabilidade do art. 299 do RIR/99 à apuração da CSLL, sob o fundamento de que o mencionado dispositivo teria aplicação restrita ao IRPJ. Além disso, alega que não existe regra expressa impedindo a dedução da despesa da base de cálculo da CSLL. No entanto, seus argumentos não merecem prosperar.

De início, importante ressaltar que o RIR é ato normativo infralegal, razão pela qual retira fundamento de validade de leis em sentido formal e material. Nesse ponto, cumpre destacar que o art. 299 do RIR/99 consiste em reprodução de norma encontrada na Lei nº 4.506, de 1964:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4º No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

§ 7º Incluem-se entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equiparando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade.

Portanto, cabe verificar se essas regras seriam aplicáveis à apuração da base de cálculo da CSLL.

Nessa perspectiva, o primeiro fato que deve ser observado é que, na época da edição da Lei nº 4.506, de 1964, sequer existia a CSLL como tributo no ordenamento jurídico – o que explica a inexistência de qualquer ressalva específica com relação à CSLL nas leis que disciplinavam o imposto sobre a renda.

Não obstante, com a introdução da CSLL no ordenamento jurídico, era preciso definir como seria apuração deste novo tributo. Diante disso, considerando que a CSLL possuía traços muito semelhantes ao IRPJ – inclusive no que diz respeito à base cálculo – o legislador editou a Lei nº 8.981, de 1995, que assim dispõe em seu art. 57:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) [destaques não constam no original]

Dessa forma, não se sustenta o argumento de que não existe previsão normativa no tocante à contribuição.

Ainda que leis posteriores não tenham feito ressalva específica para à CSLL, não se está diante de um “silêncio eloquente”. Com efeito, o legislador determinou, expressamente, que **na apuração do montante devido a título de CSLL devem ser aplicadas as mesmas normas relativas ao IRPJ**. Ora, é justamente na atividade de apuração que se encaixam as regras que disciplinam as provisões, despesas dedutíveis, adições, entre outros aspectos que devem ser considerados pelos contribuintes em seus registros contábeis.

Ademais, é preciso ressaltar que, quando foi autorizada pela CF/88 a criação da CSLL e no momento em que esta foi instituída, pela Lei nº 7.689, de 1988, encontravam-se em vigor inúmeras normas relativas ao IRPJ perfeitamente compatíveis com o regime daquele tributo. Nesse contexto, o legislador teria duas opções: reeditar todas as normas preexistentes que regulamentavam a apuração do IRPJ; ou trazer, em uma só norma, a previsão de que se aplicariam todas as normas de apuração do IRPJ à CSLL.

Dessa forma, parece claro que a segunda opção mostra-se muito mais razoável e condizente com a prática legislativa brasileira.

Ademais, é de se registrar, ainda, que a autoridade administrativa, em nenhum momento, ampliou o conceito de base de cálculo que está previsto no *caput* do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, qual seja: “valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”.

O que fez a fiscalização foi apurar o resultado do exercício utilizando as regras de apuração aplicáveis ao IRPJ – seguindo a regra contida no art. 57 da Lei nº

8.981, de 1995. Significa dizer que não se desrespeitou ou mesmo ampliou a base de cálculo estabelecida pela legislação, uma vez que a glosa feita pela autoridade administrativa apenas corrigiu o valor relativo à base de cálculo que efetivamente deveria ser considerada.

O entendimento que ora se defende já reconhecido pela CSRF, a exemplo do que restou definido no acórdão nº 9101-001.312, cujo trecho do voto vencedor segue transcrito:

Ocorre, entretanto, que se aplica, ao presente caso, o art. 13 da Lei nº 9.249/95, o qual impõe ajustes comuns aos dois tributos, se não vejamos como dispõe tal artigo:

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: (...).”

Ora, fica claro que o legislador ordinário submeteu, também, a CSLL à disposição do art. 47 da Lei nº 4.506/64, o qual não traz exatamente uma regra, mas sim um princípio norteador da tributação sobre renda/lucro no ordenamento jurídico pátrio, qual seja, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora, assim consideradas as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. O que se busca com tal norma é evitar que meras liberalidades das pessoas jurídicas, desvinculadas da sua atividade empresarial, sejam suportadas, em parte, por toda a sociedade, o que ocorreria caso fossem dedutíveis das bases tributáveis do IRPJ e CSLL.

Ademais, note-se que, se fosse para manter o art. 47 aplicável apenas para o IRPJ, não necessitava o legislador fazer referência ao art. 47 em tela no caput do art. 13 da Lei nº 9.249/95, mesmo porque, ao vedar a dedutibilidade de algumas despesas, não estaria a regra do art. 13 derogando a norma de caráter principiológico do art. 47. Assim, fica, clara, a intenção do legislador ordinário de submeter a CSLL às disposições do art. 47 da Lei nº 4.506/64.

Portanto, confirmado o lançamento em relação à glosa do IRPJ, deve-se estender o mesmo entendimento para a apuração da CSLL.

IV. DA CORREÇÃO DOS VALORES LANÇADOS

Em relação à alegação de que houve equívoco no valor das despesas glosadas, mais uma vez não tem razão a recorrente. Com efeito, após a análise dos documentos juntados aos autos, inclusive do relatório de diligência fiscal, a DRJ concluiu, acertadamente, pela correção do montante lançado, bem como entendeu não caber compensação de prejuízos posteriores ao do período de autuação e, ainda, não se poder compensar saldos negativos de IRPJ e de CSLL registrados em DIPJ quando não se pode concluir, com base nos elementos dos autos ou das informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal, que tais créditos ainda não teriam sido utilizados pela recorrente. Com isso, mais uma vez requer seja mantida a decisão recorrida.

Ou seja, conforme se verifica até aqui, as alegações da recorrente não lograram afastar as conclusões da decisão recorrida, cujos fundamentos adoto para decidir o *decisum*, com a permissão do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, para manter a autuação, verbis:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Ilegalidade da Exigência de juros de mora sobre a multa de Ofício

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida.

Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos em 2006, 2007 e 2008.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal

Interna; 2.200-2 de 24/08/2001

.....
Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

A própria dicção da Súmula nº 4 do CARF corrobora nossos argumentos, na medida em que fala genericamente em débitos tributários: “Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários** administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Por todo o exposto, voto por NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, redator designado.

A par das respeitosas considerações fundadamente apresentadas pelos ilustre Sr. Relator em seu alentado voto, ousou dele divergir, especificamente no que tange às considerações a respeito do apontamento da indedutibilidade das despesas assumidas pela contribuinte (Zain) relacionada à captação no mercado de recursos financeiros para a viabilização das operações intentadas por suas controladas Invitel e Techold.

Em que pese a nossa concordância teórica em relação aos fundamentos adotados no voto proferido, penso que, na presente vertente, a hipótese não se insere na possibilidade de imposição à contribuinte de razões suficientes para sustentar as operações por ela realizadas, mas sim, pelo contrário, o ônus de demonstração de inoponibilidade das referidas despesas à Fazenda Pública a ela pertencia, não havendo, nos autos, qualquer consideração objetiva para a viabilização da glosa, a não ser por se considerar como operação de captação de recurso externos supostamente destinados àquelas empresas.

Antes mesmo de qualquer consideração, relevante observar que fundamentos jurídicos e econômicos, de fato, foram amplamente demonstrados, sobretudo ante o relevante interesse mantido pela contribuinte em relação ao sucesso da implementação dos projetos em que se encontravam envolvidas as suas ligadas, sendo este fato, inclusive, efetivamente incontroverso nos autos.

A questão, penso eu, encontra-se no campo da aplicação das chamadas presunções simples, cujo *onus probandi* era pois integralmente dos agentes fiscalizatórios, o que, com toda a certeza, não se verifica no auto lavrado.

A consideração da impossibilidade da dedução das referidas despesas financeiras por representarem, única e exclusivamente, recursos captados destinados a suas ligadas, não se mostra, por si só, suficiente para o apontamento de sua desnecessidade.

Essa matéria, é bem verdade, há tempos tem sido objeto de relevantes debates neste Conselho, sendo, a seu respeito, inclusive, relevantíssimo o destaque aos seguintes julgados que, apreciando a questão, de forma reiterada, tem considerada como ilegítima a glosa realizada. Vejamos:

Número do Processo
13971.005209/2010-12

Contribuinte
CREMER S.A.

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão

RICARDO MAROZZI GREGORIO

Nº Acórdão
1102-001.006

Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos relativos à glosa das despesas financeiras e às multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas, vencidos: (i) os conselheiros Marcelo Baeta Ippolito, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho, que também cancelavam os lançamentos relativos ao ágio nos aportes de capital na Cremerpar; (ii) o conselheiro Marcelo Baeta Ippolito, que também cancelava os lançamentos relativos ao ágio na aquisição do bloco de controle, e ainda excluía os juros de mora sobre a multa de ofício; (iii) os conselheiros José Evande Carvalho Araujo e João Otávio Oppermann Thomé, que mantinham o lançamento das multas isoladas sobre a falta de recolhimento das estimativas, recalculando-se o seu valor em face das exonerações procedidas. Acompanharam o relator pelas conclusões, com relação à glosa das despesas com amortização do ágio relativo à aquisição de bloco de controle os conselheiros José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé. Designado o conselheiro José Evande Carvalho Araujo para redigir a declaração de voto para expor o entendimento do colegiado neste ponto. O conselheiro José Evande Carvalho Araujo também acompanhou o relator pelas conclusões com relação à glosa das despesas com amortização do ágio relativo aos aportes de capital na Cremerpar, e fará declaração de voto. O conselheiro João Otávio Oppermann Thomé acompanhou o relator pelas conclusões com relação à extensão para a CSLL da indedutibilidade das despesas com a amortização de ágio. Os conselheiros João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho acompanharam o relator pelas conclusões com relação à extensão para a CSLL da indedutibilidade das despesas com a amortização do ágio na aquisição do bloco de controle. Documento assinado digitalmente. João Otávio Oppermann Thomé - Presidente. Documento assinado digitalmente. Ricardo Marozzi Gregorio - Relator. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Ementa

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 CSLL. DESPESAS NECESSÁRIAS, USUAIS E NORMAIS. Os conceitos de despesas “necessárias”, “usuais” e “normais” contidos no artigo 47 da Lei nº 4.506/64 são aplicáveis também à CSLL porque o comando que consolidou a questão da dedutibilidade em matéria de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, foi categórico ao ressaltar aquele dispositivo legal. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIOS. REORGANIZAÇÕES SOCIETÁRIAS. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. IMPOSSIBILIDADE. É impossível promover uma interpretação extensiva das hipóteses expressamente previstas em lei para a amortização do ágio por se tratar de um benefício fiscal caracterizado como isenção. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIOS. SUBSTITUIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. EMPRESA VEÍCULO. PLANEJAMENTO INOPONÍVEL. A operação de substituição de participação societária, gerando ágio numa empresa veículo, é suficiente para macular o planejamento, mesmo que anteriormente tivesse sido gerado ágio, em aquisição pretérita, realizada mediante efetivo pagamento. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIOS. SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES. EMPRESA VEÍCULO. PLANEJAMENTO INOPONÍVEL. A operação de subscrição de ações, gerando ágio numa empresa veículo, é suficiente para macular o planejamento, mesmo que anteriormente tivesse sido gerado ágio, em aquisição pretérita, realizada mediante efetivo pagamento. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIOS. REORGANIZAÇÕES SOCIETÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE IDENTIDADE COM AQUISIÇÕES PRETÉRITAS. A amortização de ágios decorrentes de reorganizações societárias não alcança aqueles surgidos em aquisições pretéritas. A lei prevê que o ágio a ser amortizado é o que surgiu na aquisição da participação societária detida por uma das pessoas envolvidas na incorporação. Inexiste identidade de “aquisições”. **DESPESAS FINANCEIRAS. EMPRÉSTIMOS. NECESSIDADE. RAZÕES ECONÔMICAS. É inquestionável a “necessidade” de uma decisão administrativa da empresa quando existem razões econômicas que podem apontar para a sua conveniência. IRPJ. CSLL. AMORTIZAÇÕES EM GERAL. INDEDUTIBILIDADE.** Afastadas as amortizações de ágios autorizadas conforme os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, há que se aplicar a vedação de caráter geral expressa tanto para a base de cálculo do IRPJ quanto para a da CSLL no inciso III do artigo 13 da Lei nº 9.249/95. **IRPJ. CSLL. ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA**

PROPORCIONAL. Incabível a aplicação simultânea da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário. Isso porque o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Como as estimativas caracterizam meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significaria dupla imposição de penalidade sobre a mesma infração, qual seja, o descumprimento de uma obrigação principal de pagar tributo.

Número do Processo
18471.001426/2007-84

Contribuinte
TIM BRASIL SERVICOS E PARTICIPACOES S/A

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão
25/11/2011

Relator(a)
Paulo Jakson da Silva Lucas

Nº Acórdão
1301-000.755

Tributo / Matéria
IRPJ - glosa de compensação de prejuízos fiscais

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator e que integram o presente julgado.

Ementa

Ementa: IRPJ. BASE DE CÁLCULO. DEDUTIBILIDADE DESPESAS COMPROVADAS. As despesas usuais/normais e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, quando comprovadamente realizadas são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ. A exigência de comprovação da efetividade da realização dos serviços que deram origem às despesas, deve basear-se em conjunto indiciário apto a comprovar que aqueles não tenham ocorrido. IRPJ/CSLL **GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. Os procedimentos fiscais consistentes em glosar despesas financeiras, por desnecessárias, em função de empréstimos feitos a empresas ligadas estão na seara das presunções simples e, como tal, a prova da desnecessidade dos dispêndios é inteiramente da fiscalização.** IRPJ. DESPESAS OPERACIONAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.COMPROVAÇÃO. GLOSA. Uma vez reconhecido que os serviços contratados são de natureza imaterial, cuja prova há de ser feita indiretamente, e tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis, quais sejam, notas fiscais de prestação de serviços, comprovantes dos pagamentos e a efetividade do registro contábil, documentos esses não contestados pela fiscalização, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade.

Número do Processo
10120.008853/00-97

Contribuinte
CIPA-INDUSTRIAL DE PRODUTOS ALIMENTARES

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão
06/11/2002

Processo nº 12448.726087/2011-30
Acórdão n.º 1301-001.604

S1-C3T1
Fl. 17

Relator(a)
Paulo Roberto Cortez

Nº Acórdão
101-94009

Tributo / Matéria

Decisão

Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Ementa

IRPJ – GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS – CONTRATO FINAME – COMPROVAÇÃO – Comprovada com documentação hábil e idônea que as despesas financeiras relativas à contratos de financiamento, modalidade FINAME foram incorridas, pagas e devidamente escrituradas, e mais, que estão relacionadas com as atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo, deve ser restabelecida a dedutibilidade como despesas operacionais **GLOSA DE DESPESAS – VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA SOBRE AQUISIÇÃO DE BENS POR CONSÓRCIOS – A prova de que as despesas não são necessárias à atividade da empresa deve ser feita pelo fisco, individualizando-se a análise por natureza de cada dispêndio. Não pode ser aceito o procedimento tendente a glosar valores registrados a título de despesas com variação monetária passiva sem a devida caracterização da irregularidade fiscal. O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. PROGRAMA FOMENTAR - SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS – CARACTERIZAÇÃO – DEDUTIBILIDADE DOS CUSTOS FINANCEIROS EXONERADOS PELO ESTADO NO ÂMBITO DO PROGRAMA DE INCENTIVOS CONCEDIDOS – A concessão pelo Estado, de incentivos financeiros ou creditícios, inclusive de natureza tributária, diretos ou indiretos, como forma de implantação ou modernização de empreendimentos econômicos, desde que obedecidos os preceitos do artigo 38, § 2º do Decreto-lei 1598/77, na redação do Decreto-lei 1730/98, caracterizam-se como subvenções para investimentos. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - A decisão proferida no lançamento principal (IRPJ) deve ser estendida a demais lançamentos ditos reflexivos, face à relação de causa e efeito.**

Em face dessas considerações, entendo que, no presente caso, não restou suficientemente comprovado pelos agentes da fiscalização fazendária a apontada desnecessidade das despesas assumidas pela contribuinte, não admitindo como válida, portanto, a glosa assim efetivada, razão porque, com a mais respeitosa vênia ao entendimento do ilustre Sr. Relator, encaminho o meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, afastando, com isso, a glosa de despesas da forma como realizada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Redator designado.

CÓPIA